

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 15520071150062

UDC\_\_\_\_\_

廈門大學

硕 士 学 位 论 文

我国外资企业避税规模测算

——一个基于可比数据的测算

The Evaluation of Tax Evasion

Conducted by Foreign-invested Corporations

——Based on a Comparable Sample

郎振东

指导教师姓名: 陈建淦 副教授

专 业 名 称: 公 共 经 济 学

论文提交时间: 2010 年 4 月

论文答辩日期: 2010 年 5 月

学位授予日期: 2010 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

2010 年 4 月

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（        ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于        年        月        日解密，解密后适用上述授权。

（        ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年        月        日

厦门大学博硕士论文摘要库

## 摘要

全球经济已经迈入了二十一世纪，经济全球化的步伐已经越来越快。跨国公司在全球经济中扮演着不可估量的角色。在我国，外商投资企业的作用同样也是不可替代的，然而外商投资企业凭借自身资源的优势，在我国进行了大量的避税行为，给我国的税收主权带来了极大的挑战。

对外商投资企业避税规模问题进行研究具有非常重要的理论和现实意义。通过对这一问题的研究，有助于准确判断企业的微观税负及我国的宏观税负、引起税务当局的重视、便于税务当局有针对性的采取措施进行反避税调查。本文主要利用一组可比数据来回答：“外资企业避税的规模是多少？”这样一个问题的。

本文一共七章，大致沿着“文献综述——相关概念界定——研究假设——研究程序——数据整理——实证结果与结论”的内在逻辑来加以论述的。

第1章：导论。简要介绍了论文选题的背景，本文的研究方法、思路和流程，并指出了本文的创新和不足之处。

第2章：文献综述。本章主要从国外相关文献，国内相关文献以及我国外商投资企业避税的特点三个方面来加以论述的。

第3章：相关概念的界定。本章专门阐述了在本文中“我国”，“外资企业”，“税”，“避税”，“避税规模”所具有的具体含义，这对于准确理解本文是非常重要的。

第4章：研究假设。本章主要论述：“外商投资企业中还存在着大量的未被查处的避税行为；我们选取的企业样本的税收负担与外商投资企业的税收负担具有可比性；”这两个假设的合理性，为本文的研究奠定理论基础。

第5章：研究程序。本章分别介绍了数据取得，数据加工，相关概念和规模测算四部分内容。

第6章：数据处理。在该部分，我们详细的介绍了数据的来源、整理、计算过程以及应该注意的事项。

第7章：实证结果与结论。这是本文的最后部分，将实证的结果首先进行统计描述性分析，然后分税种、分行业、分地区进行详细的研究，并计算出外商投资企业 2007 年在我国避税的绝对规模和相对规模。

目前国内关于外商投资企业避税的研究当中以规范性研究居多，实证方面的研究并不多见。在实证研究方面，相关学者的测算方法也并不一致，得出的结论也各不相同，甚至有些可以说大相径庭。本文的创新之处在于，给出了一个新的测算外商投资企业避税规模的方法。

**关键词：**外资企业；避税；避税规模

厦门大学博硕士论文摘要库

## **Abstract**

The world economy has entered the twenty-first century, and the pace of economic globalization has become increasingly faster. Multinational corporations play an invaluable role in the global economy. In China, the role of foreign-invested corporations is also irreplaceable, but foreign-invested corporations evaded a great deal of tax by taking the advantages of their own resources. China's tax sovereignty is undergoing a great challenge.

It is very meaningful to conduct a research on the scale of tax evaded by foreign-invested corporations, both theoretically and practically. Through the study of this issue, we will find an accurate micro- corporation's tax burden and the state's macro tax burden imposed by the tax authority, raise awareness of tax authority and facilitate tax authority to take measures to counter tax evasion. This thesis is precisely to answer: How big is the scale of tax evasion conducted by foreign-invested corporations?

Totally, there are seven chapters, roughly along the sequence of "literature reviews – definitions of related concepts - the hypothesis - research process - data procession- empirical results and conclusion.

Chapter 1: Introduction. It briefly describes the topics of the background, research methods, sequence and process, pointing out any innovations and shortcomings in this paper.

Chapter 2: Literature reviews. This chapter deals primarily related literature from abroad, domestic related literature, as well as the attributes of tax evasion imposed by foreign-invested enterprises in China.

Chapter 3: Definitions of related concepts. This chapter is devoted to clarify "China", "foreign invested corporations", "tax", "tax evasion" and "scale of tax evasion", which are very crucial for an accurate understanding of this essay.

Chapter 4: Hypothesis. This chapter deals with two assumptions: "The tax burden of the selected sample is comparable with that of foreign invested corporations; Amongst foreign-invested corporations, there is still a lot of tax evasion which has not been found out and punished". They are reasonable and lays theoretical basis for this thesis.

Chapter 5: Research process. This chapter is concerned with the data collection, data processing, and related concepts and evaluation of the scale.

Chapter 6: Data procession. In this section, it consists the source of the data, sorting, calculation process and some remarks.

Chapter 7: Empirical results and conclusion. This is the last part of this essay. Initially the empirical results of basic statistical analysis is shown, followed with sorting analysis according to taxes, sub-industries and sub-regions to conduct a detailed study and calculation of tax evasion of foreign-invested enterprises in China in 2007.

Currently, a majority of the studies on tax evasion conducted by foreign-invested corporations focus on the normative methods, but empirical studies are rare. Even in empirical researches, the methods vary greatly according to different scholars, which leads to various conclusions, and some are in conflict with each other. This paper offers an innovative way to evaluate the tax evasion conducted by foreign-invested corporations

**Key words:** foreign-invested corporations; tax evasion; scale of tax evasion



# 目录

<b>第 1 章 导论</b>	<b>1</b>
1.1 研究目的与背景	1
1.2 研究方法	2
1.3 创新与不足之处	3
<b>第 2 章 文献综述</b>	<b>4</b>
2.1 国外文献研究综述	4
2.2 国内文献研究综述	6
2.3 我国外资企业避税的特点	10
<b>第 3 章 相关概念的界定</b>	<b>13</b>
3.1 “我国”的界定	13
3.2 关于“外资企业”的界定	13
3.3 关于“税”的界定	16
3.4 关于“避税”的界定	16
3.5“避税规模”的界定	19
<b>第 4 章 研究假设</b>	<b>21</b>
4.1 假设一	21
4.2 假设二	21
<b>第 5 章 研究程序</b>	<b>24</b>
5.1 数据选取	24
5.2 数据调整	25
5.3 相关概念	26
5.4 规模测算	27
<b>第 6 章 数据的收集与整理</b>	<b>28</b>
6.1 数据来源	28

6.2 数据整理与计算 .....	29
<b>第 7 章 实证结果与结论 .....</b>	<b>30</b>
7.1 基本结果 .....	30
7.2 基本结果分析 .....	30
7.3 整体统计分析 .....	30
7.4 三税的统计分析 .....	31
7.5 所得税的分析 .....	32
7.6 行业统计分析 .....	33
7.7 地区统计分析 .....	35
7.8 避税规模 .....	36
7.9 结论 .....	37
<b>参考文献 .....</b>	<b>39</b>
<b>致谢语 .....</b>	<b>42</b>
<b>附件 .....</b>	<b>43</b>

# Contents

<b>Chapter 1 Introduction .....</b>	<b>1</b>
1.1 Study background.....	1
1.2 Study methods .....	2
1.3 Invonations and shortcomings.....	3
<b>Chapter 2 Literature reviews .....</b>	<b>4</b>
2.1 Overviews of abroad studies .....	4
2.2 Overviews of domestic studies.....	6
2.3 Characteristics of tax evasion imposed by China's foreign invested corporations....	10
<b>Chapter 3 Definitions of related concepts.....</b>	<b>13</b>
3.1 Definition of China.....	13
3.2 Definition of foreign invested corporations .....	13
3.3 Definition of tax .....	16
3.4 Definition of tax evasion.....	16
3.5 Definition of the scale of tax evasion.....	19
<b>Chapter 4 Hypothesis.....</b>	<b>21</b>
4.1 Assumption 1.....	21
4.2 Assumption 2.....	21
<b>Chapter 5 Research process .....</b>	<b>24</b>
5.1 Data collection.....	24
5.2 Data revision .....	25
5.3 Related concepts.....	26
5.4 Evaluation of tax evasion .....	27
<b>Chapter 6 Data procession .....</b>	<b>28</b>
6.1 Data source.....	28

6.2 Data procession .....	29
<b>Chapter 7 Empirical results and conclusion.....</b>	<b>30</b>
7.1 Basic results.....	30
7.2 Analysis of Basic results .....	30
7.3 Overall analysis .....	30
7.4 Analysis of turnover taxes.....	31
7.5 Analysis of corporation tax .....	32
7.6 Analysis according to industries .....	33
7.7 Analysis according to regions .....	35
7.8 The scale of tax evasion .....	36
7.9 Conclusion.....	37
<b>References .....</b>	<b>39</b>
<b>Thanks .....</b>	<b>42</b>
<b>Appendix .....</b>	<b>43</b>

## 第 1 章 导论

### 1.1 研究目的与背景

改革开放以来外商投资企业在促进我国经济发展,开展对外交流等方面做出了巨大的贡献,与此同时,在华外商投资企业也在我国获取了巨额的利润。随着我国融入世界经济怀抱的速度逐渐加快,广度逐渐加深,越来越多的外国投资者在我国兴办企业,从事各种经营活动。自从我国加入 WTO 以后,这种投资的广度和深度、规模和速度,都有逐步提高和加快的趋势。2009 年,商务部以《商业周刊》全球 1000 强企业作为调查对象,发布了跨国公司对华投资趋势调研报告。报告预测,今后 3 年,八成以上的跨国公司将扩大在中国的产业和研发上的投资。这些跨国公司未来的投资将有三方面特点:第一,加速基础产业向中国的转移;第二,扩大销售与售后服务的投资;第三,加强技术的转让。我国的市场规模和开放程度是吸引外国投资者扩大投资的关键因素。以 2008 年为例,我国新设立外商投资企业 27514 家,实际使用外资金额 923.95 亿美元,同比增长 23.58%<sup>①</sup>。

这些外国投资者在我国从事投资经营活动,一方面带来了先进的管理经验、人才和技术,弥补了国内建设资金的不足,对繁荣我国经济、提高我国的技术和管理水平起到了重要的作用;但另一方面,他们为了谋求自身利润最大化和税负最小化,不仅充分享受了我国政府给予的大量税收优惠政策,还利用我国和别国之间的税制差异以及我国涉外税收制度中存在的种种漏洞,通过各种不与我国现行法律相抵触的手段,规避或减少税收义务。这种规避行为,损害了中方投资者的利益,造成我国税收的严重流失,也破坏了我国境内外商投资企业间的公平竞争,给我国的投资环境带来了负面影响,影响了我国涉外经济的健康发展和国际经济的正常交往。

历年外商投资企业和外国企业所得税汇算清缴结果显示,在华外资企业亏损面 1988 年—1993 年平均为 35%—40%,1994 年—1995 年为 50%—60%,1996 年—2000 年为

---

<sup>①</sup>资料来源:中华人民共和国商务部网站

<http://www.mofcom.gov.cn/aarticle/tongjiziliao/v/200902/20090206021530.html>。

60%—65%，个别地区高达 70% 以上。例如，2004 年上半年，青岛市规模以上外商投资企业<sup>①</sup> 共有 479 户亏损，亏损面达 39.5%，占青岛市规模以上企业亏损总数的 60%；亏损额为 8.3 亿元，占青岛市规模以上企业亏损额的 68%。2002—2003 年，在苏州的外商投资企业亏损面超过 52%，而在江苏省国税局进行税务登记的外商投资企业亏损面也高达 47%<sup>②</sup>。“2003 年为 47.07%，2004 年为 44.73%”<sup>③</sup>“2005 年为 42.96%”<sup>④</sup>令人费解的是，大量的外资企业“长亏不倒”，外资来华投资的步伐并没有因为我国外资企业大面积亏损而止步。相反，我国改革开放以来，外商直接投资节节攀高，截止 2006 年其他国家(地区)对我国实际直接投资达 7039.74 亿美元，来华投资的国家 and 地区近 200 个，世界 500 强企业约 470 家在华投资，我国成为了全球吸引外商投资额仅次于美国的国家。

外商投资企业在华经营过程中存在严重的避税问题，这已是不争的事实。这一问题已经引起了国家的高度重视。中国财政学会副会长、中国人民大学教授安体富(2005)一针见血地指出，外资企业有一半亏损的现象是不正常的，他们通过价格的“高价进低价出”进行转移定价是需要正视的问题。中央财经大学财政与公共管理学院副院长杨志清更直言，事实上，外资企业避税问题已经是一个公开的秘密。避税对外资企业来说是再正常不过的事情，有 2/3 以上的外资企业在避税。

然而，到底外商投资企业避税的绝对规模和相对规模为多少呢？目前，我国税务实务界和理论界并没有给出一个相对一致的说法。本文正是基于回答这样一个问题来行文的。

## 1.2 研究方法

本文主要采用的是实证研究方法，并辅之以规范研究。我们运用规范研究的方法来界定本文的具体研究对象和研究方法，使用实证研究的方法首先对注册地在深圳、厦门、海南、珠海、汕头五个特区的上市公司的税收贡献的进行研究，然后将之调整为具有可

---

<sup>①</sup>规模以上工业企业：也称规模以上独立核算工业企业，包括国有和国有控股工业企业，以及年产品销售收入 500 万元以上的非国有企业。

<sup>②</sup>沈茂华：《国际税务总局：过半外资企业虚亏避税》，联合早报，2005. 11. 02。

<sup>③</sup>孙勇：《税务总局加大反避税力度累计调整补税 30 多亿元》，经济日报，2006. 1. 18。

<sup>④</sup>陈晶晶：《外企亏损严重现行反避税立法亟待扩展》，法制日报，2006. 11. 14。

比性的外商投资企业的税收贡献，并利用统计年鉴上的数据，最终测算出外商投资企业在华避税的绝对规模和相对规模。

本文的数据来自沪深两地上市的注册地为五个经济特区的公司 2006 年与 2007 年度对外公布的财务报表，以及《中国统计年鉴 2007》与《中国税务年鉴 2007》。数据处理所使用的软件为 EXCEL。

本文的研究思路，就是采用类比的方法，利用 2006 年和 2007 年经济特区上市公司的数据测算出 2007 年外商投资企业避税的绝对规模和相对规模。本文大致沿着“文献综述——相关概念界定——研究假设——研究程序——数据整理——实证结果与结论”的内在逻辑来加以论述的。

### 1.3 创新与不足之处

目前国内关于外商投资企业避税的研究当中以规范性研究居多，实证方面的研究并不多见。在实证研究方面，相关学者的测算方法也并不一致，得出的结论也各不相同，甚至有些可以说大相径庭。本文的创新之处在于，给出了一个新的测算外商投资企业避税规模的方法。

本文的研究局限性：一，本文的数据来源为截止 2007 年 12 月 31 日深圳、厦门、海南、珠海、汕头地区的 144 家上市公司的数据，有可能无法代表我国外商投资企业的整体情况，如果能够掌握更加具有可比性的内资企业的数据或者全面的外商投资企业数据，所得结论的可靠性将会更强；二，本文的避税规模仅仅是增值税、消费税、营业税、外商投资企业所得税<sup>①</sup>四税的规模，并未能计算出外商投资企业所规避的总税收。

---

<sup>①</sup>这里的增值税、消费税均不包括由海关负责征收的增值税和消费税，下同。

## 第 2 章 文献综述

### 2.1 国外文献研究综述

外商投资企业避税规模的研究，始于国外对逃避税规模的研究。此类研究涉及到相关纳税人的营业收入、相关税收、财务报表等数据，很多纳税人都将该类信息视为商业秘密，有严格的保密规定，获得并不容易，而且此类研究多为对地下经济（underground economy）进行测算，结果未必十分精确，而且相关文献相当有限。

乔·斯莱姆罗德（Joel Slemord）（2002）在《税收行为效应的一般模型》（A General Model Of The Behavioral Response To Taxation）一文中，建立了一个收入或商品的消费与劳动供给的函数，以受税收影响的预算约束为限制条件的模型。通过该模型来衡量逃避税成本如何随收入的提高而变化，并对逃避税因素如何能够改变行为效应进行检验。作者还通过一个假定的逃避税成本函数  $C = \alpha (A/wL)A$  进行具体分析，得出有效税率减少的百分比与可逃避税基部分和规避成本函数的两个参数成比例关系的结论。这一模型为评价在比较重大的税制改革中，逃避税的机会能达到什么程度以及在什么条件下发生，提供了一个分析框架。

另外，有一些西方学者认为，从对经济生活和财政收入的影响看，不论是披着合法外衣的避税，还是被一致认为非法的逃税，它们在扭曲经济生活和总体上减少财政收入这方面并无本质区别。因此，他们对避税和逃税所带来的经济影响分析往往不加以区分。例如，卡罗斯（Cross）和肖（Shaw）（1981）对逃税和避税的联合决策问题进行了分析，认为逃税和避税是互相替代和互为补充的活动。当税率提高时可能会促使逃税者转向避税，对一些费用进行定向补贴则可能会促使逃税者在费用上迅速膨胀。并通过建立一个简单的期望效用最大化模型来观察税率、惩罚率和检查概率对逃税和避税所产生的比较静态的影响。

最早实证研究现代逃避税规模的是美国经济学家卡甘（Phillip Capan），他首次运用现金比率法来测算美国因地下经济和纳税人向国内收入署少报应税所得，而进行逃避税的规模。卡甘（1958）估计，在二战结束时，美国因逃避税而少报的收入几乎占到同期向国内收入署所申报总额的 23%。继卡甘之后，以古特曼（P.M.Gutmann）、法伊格（Edgarl L.Feige）、坦齐（Tanzi）为代表的一批经济学家，相继对有关地下经济而导致



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库